

Distribución de dividendos a residentes en los EUA y limitación de beneficios

54

En la distribución de dividendos en México, existen ciertos supuestos por los que no se genera la obligación de pago o retención del 10% adicional del impuesto sobre la renta (ISR), en términos del Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y los Estados Unidos de América¹ para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta (convenio México-EUA), los cuales se abordan en este documento

Colegio de Contadores Públicos
de México



Mtro., P.C.FI. y C.P.C. Roberto Iván Colín Mosqueda, Integrante de la Comisión Técnica Fiscal del Colegio de Contadores Públicos de México

Mtro., L.D. y C.P.C. Rodolfo Jerónimo Pérez, Integrante de la Comisión Técnica Fiscal del Colegio de Contadores Públicos de México

¹ EUA

ANTECEDENTES

La distribución de dividendos en México, en términos generales, está sujeta a un impuesto corporativo del 30% sobre el resultado fiscal, de conformidad con lo señalado en el artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) y, desde 2014 a un impuesto adicional del 10% para el receptor del dividendo en términos de lo estipulado en el numeral 164 de la citada ley.

Para acceder al
Artículo 164 de la LISR
escanee el Código QR



Sin embargo, existen ciertos supuestos por los que no se genera la obligación de pago o retención del citado 10% adicional del ISR, en términos del convenio México-EUA, los cuales se abordan en este documento.

IMPUESTO SOBRE DIVIDENDOS. ARTÍCULO 10 DE LA LISR

El primer párrafo del artículo 10 de la LISR, establece que las personas morales que distribuyan dividendos deberán calcular el impuesto sobre los mismos, aplicando la tasa del 30% al resultado de multiplicar dichos dividendos por el factor 1.4286.

Para acceder al
Artículo 10 de la LISR
escanee el Código QR



El impuesto así obtenido, tendrá el carácter de pago definitivo y se enterará ante las oficinas autorizadas, a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente a aquel en el que se pagaron los dividendos.

Asimismo, el tercer párrafo del referido artículo, señala que no se pagará el ISR cuando los dividendos provengan del saldo de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta (Cufin).

El impuesto que se pague por la distribución de dividendos en exceso de la Cufin podrá acreditarse de acuerdo con lo siguiente:

1. En primer lugar, el acreditamiento podrá efectuarse únicamente contra el ISR del ejercicio que resulte a cargo de la persona moral en el ejercicio en el que se pague el impuesto.

El remanente que subsista, se podrá acreditar hasta en los dos ejercicios inmediatos siguientes contra el impuesto del ejercicio y también contra los pagos provisionales de los citados ejercicios. En caso de que el impuesto anual sea inferior al monto acreditado a nivel de los pagos provisionales, únicamente se considerará acreditable contra el impuesto del ejercicio un monto igual a este último.

Es importante mencionar que en caso de no efectuar el acreditamiento antes mencionado, se perderá el derecho a hacerlo en los ejercicios posteriores hasta por la cantidad en la que pudo haberse efectuado.

2. En el ejercicio en el que la persona moral efectúe el acreditamiento del impuesto antes mencionado, deberá disminuir de su Utilidad Fiscal Neta (Ufin), la cantidad que resulte de dividir el impuesto acreditado entre el factor 0.4286.

IMPUESTO ADICIONAL EN DIVIDENDOS DISTRIBUIDOS A RESIDENTES EN EL EXTRANJERO

Como se mencionó al inicio, el enfoque del presente estudio es respecto de los dividendos distribuidos por empresas residentes en México a socios o accionistas residentes en los EUA, por lo cual, resulta relevante, en primer lugar, tener en consideración el tratamiento fiscal previsto en la LISR.

Vale la pena recordar que conforme al artículo 1 del citado ordenamiento, los residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México, están

obligados al pago del ISR, respecto de los ingresos procedentes de fuente de riqueza situados en territorio nacional, para lo cual deben aplicarse las disposiciones previstas en el Título V “De los residentes en el extranjero con ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional” de la LISR.

Para acceder al
Artículo 1 de la LISR
escanee el Código QR



En el caso que nos ocupa, el artículo 164 de la LISR, prevé que en los ingresos por dividendos o utilidades, y en general por las ganancias distribuidas por personas morales, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional, cuando la persona que los distribuya resida en el país.

La persona moral que haga los pagos por dividendos o utilidades estará a lo dispuesto en el artículo 10 de la LISR, y el impuesto que resulte se enterará conjuntamente con el pago provisional del mes que corresponda.

Asimismo, señala que las personas morales que distribuyan los dividendos o utilidades antes mencionadas, deberán retener el impuesto que se obtenga de aplicar la tasa del 10% sobre dichos conceptos, y proporcionar a las personas a quienes efectúen los pagos, constancia en la que se indique el monto del dividendo o utilidad distribuidos y el impuesto retenido, el cual tendrá carácter de impuesto definitivo.

En ese sentido, el artículo noveno de las Disposiciones Transitorias (DT) de la LISR para 2014, menciona que el impuesto adicional del 10% sobre los dividendos distribuidos, solo será aplicable respecto de las utilidades generadas a partir del ejercicio 2014 que sean distribuidas por la persona moral residente en México.

Para tal efecto, la persona moral que realizará dicha distribución estará obligado a lo siguiente:

1. A mantener la Cufin con las utilidades generadas hasta el 31 de diciembre de 2013 y,

2. Iniciar otra Cufin con las utilidades generadas a partir del 1 de enero de 2014.

Se aclara también, que cuando las personas morales no lleven las dos cuentas referidas por separado o cuando estas no identifiquen las utilidades mencionadas, se entenderá que las mismas fueron generadas a partir de 2014, lo cual implicaría que se deberá retener el 10% por concepto del ISR.

Es de considerar entonces, que el gravamen adicional del 10% del ISR, únicamente será aplicado a utilidades distribuidas que hayan sido generadas a partir del 1 de enero de 2014, siempre y cuando la persona moral residente en México haya cumplido con la obligación de mantener la Cufin con las utilidades generadas hasta el 31 de diciembre de 2013, e iniciado dicha cuenta con las utilidades generadas a partir del 1 de enero de 2014.

Asimismo, es de advertir que de acuerdo con la DT mencionada, el impuesto adicional solo será aplicable a las “utilidades” generadas a partir del ejercicio 2014, sin hacer alguna diferenciación respecto a qué tipo de utilidades se refiere, es decir, si se trata de las utilidades contables o de las utilidades fiscales.

TRATAMIENTO FISCAL APLICABLE EN TÉRMINOS DEL CONVENIO MÉXICO-EUA

A los dividendos que reciban los accionistas de sociedades mexicanas residentes para efectos fiscales en los EUA, les son aplicables las disposiciones del convenio México-EUA, el cual prevé en su artículo 10, que los dividendos pagados por una sociedad residente de un Estado contratante a un residente del otro Estado contratante pueden someterse a imposición en este otro Estado.

No obstante lo anterior, de acuerdo con lo señalado en el párrafo 2. del artículo 10 del convenio, se tiene lo siguiente:

2. Sin embargo, dichos dividendos también pueden someterse a imposición en el Estado Contratante (México) en que resida la sociedad que pague los dividendos, de conformidad con la legislación de este Estado (México), pero si el beneficiario efectivo

de los dividendos es un residente del otro Estado Contratante (EUA), el impuesto así exigido no podrá exceder del:

a) 5 por ciento del importe bruto de los dividendos si el beneficiario efectivo es una sociedad propietaria directamente de al menos el 10 por ciento de las acciones con derecho a voto de la sociedad que paga los dividendos, y

b) 10 por ciento del importe bruto de los dividendos en los demás casos.

Este párrafo no afectará la imposición de la sociedad respecto de los beneficios con cargo a los que se paguen los dividendos.

De acuerdo con lo anterior, en primera instancia, cuando el beneficiario efectivo es una sociedad propietaria directa de más del 10% del capital de la sociedad que paga los dividendos, el impuesto en la fuente no debe exceder del 5%.

Sin embargo, para tener derecho a los beneficios del convenio, no basta con acreditar la residencia fiscal en los EUA, sino que, además, deberá cumplirse con las disposiciones del convenio que, por un lado, el perceptor del ingreso debe ser el beneficiario efectivo y, adicionalmente, se tienen que cubrir los requisitos del artículo 17 (cláusula de limitación de beneficios).

La cláusula de limitación de beneficios es un concepto mucho más avanzado que tiene como propósito el mismo que el concepto de beneficiario efectivo, es decir evitar el *treaty shopping*, pero extensivo a cualquier tipo de ingreso.

Para entender cómo funciona esta cláusula del artículo 17 del convenio, puntualizando su aplicación en el pago de dividendos, el referido numeral establece lo siguiente:

Artículo 17

LIMITACIÓN DE BENEFICIOS

1. Una persona que sea residente de un Estado Contratante y que obtenga rentas procedentes del otro Estado Contratante tiene derecho, conforme al presente Convenio, a los beneficios fiscales en este otro Estado Contratante sólo cuando dicha persona:

a) sea una persona física;

b) sea un Estado Contratante, una de sus subdivisiones políticas o una de sus entidades locales;

c) realice actividades empresariales en el primer Estado (distintas a la realización o manejo de inversiones, salvo que estas actividades sean de banca o de seguros realizadas por bancos o compañías de seguros) y las rentas obtenidas del otro Estado Contratante se obtengan en relación con dichas actividades empresariales o sean accesorias a estas actividades;

d) Sea:

(i) una sociedad cuya clase principal de acciones se negocie sustancial y regularmente en un mercado de valores reconocido situado en cualquiera de los Estados;

(ii) una sociedad que sea totalmente propiedad, directa o indirectamente, de un residente de este Estado Contratante cuya clase principal de acciones se negocie sustancial y regularmente en un mercado de valores reconocido situado en cualquiera de los Estados; o

(iii) una sociedad que sea:

A) totalmente propiedad, directa o indirectamente, de residentes de cualquier país que sea parte del Tratado de Libre Comercio de Norteamérica (TLC) cuya clase principal de acciones se negocie sustancial y regularmente en un mercado de valores reconocido; y

B) totalmente propiedad en más del 50 por ciento, directa o indirectamente, de residentes de cualquier Estado Contratante cuya clase principal de acciones se negocie sustancial o regularmente en un mercado de valores reconocido situado en dicho Estado;

e) una entidad con fines no lucrativos (incluidos los fondos de pensiones o fundaciones privadas) que, en virtud de dicha condición, esté generalmente exenta del impuesto sobre la renta en el Estado Contratante en el que resida, siempre que más de la mitad de los beneficiarios, miembros o participantes, de dicha organización, si los hubiere, tengan derecho a los beneficios del presente Convenio de conformidad con el presente Artículo;

f) una persona que satisfaga las siguientes condiciones:

(i) más del 50 por ciento de la participación en los beneficios de dicha persona (o en el caso de una

sociedad, más del 50 por ciento del número de cada clase de sus acciones) sea propiedad, directa o indirectamente, de personas con derecho a los beneficios del presente Convenio conforme a los incisos a), b), d) o e); y

(ii) menos del 50 por ciento de las rentas brutas de dicha persona se utilice, directa o indirectamente, para cumplir obligaciones (incluyendo obligaciones por concepto de intereses o regalías) con personas que no tengan derecho a los beneficios del presente Convenio conforme a los incisos a), b), d), o e); o

g) una persona que solicite los beneficios conforme al Artículo 10 (Dividendos), 11 (Intereses), 11-A (Impuestos sobre Sucursales) o 12 (Regalías) que satisfaga las siguientes condiciones:

(i) más del 30 por ciento de la participación en los beneficios de dicha persona (o en el caso de una sociedad, más del 30 por ciento del número de cada clase de sus acciones) sea propiedad, directa o indirectamente, de personas que sean residentes de un Estado Contratante y que tengan derecho a los beneficios del presente Convenio conforme a los incisos a), b), d) o e);

(ii) más del 60 por ciento de la participación en los beneficios de dicha persona (o en el caso de una sociedad, más del 60 por ciento del número de cada clase de sus acciones) sea propiedad, directa o indirectamente, de personas que sean residentes de un país que sea parte del TLC; y

(iii)

A) menos del 70 por ciento de las rentas brutas de dicha persona se utilice, directa o indirectamente, para cumplir obligaciones (incluyendo obligaciones por concepto de intereses o regalías) con personas que no tengan derecho a los beneficios del presente Convenio conforme a los incisos a), b), d) o e); y

B) menos del 40 por ciento de las rentas brutas de dicha persona se utilice, directa o indirectamente, para cumplir obligaciones (incluyendo obligaciones por concepto de intereses o regalías) con personas que no tengan derecho a los beneficios del presente Convenio conforme a los incisos a), b), d), o e), ni sean residentes de un país que sea parte del TLC.

Un residente de un país que sea parte del TLC sólo se considera que tiene una participación en los beneficios (o acciones) conforme al subinciso (ii) del

inciso g), cuando este país tenga un convenio amplio en materia de impuestos sobre la renta con el Estado Contratante del cual proceden las rentas, y siempre que el dividendo, el beneficio o renta sujeta al impuesto sobre sucursales o el pago de intereses o regalías, respecto del cual se solicitan los beneficios del presente Convenio, estuviera sujeto a una tasa de impuesto, conforme a dicho convenio amplio, que no sea menos favorable que la tasa de impuesto aplicable a dicho residente conforme a los Artículos 10 (Dividendos), 11 (Intereses), 11-A (Impuestos sobre Sucursales) o 12 (Regalías) del presente Convenio.

2. Sin embargo, una persona que no tenga derecho a los beneficios del presente Convenio conforme a las disposiciones del párrafo 1 podrá demostrar a las autoridades competentes del Estado del que proceden las rentas su derecho a los beneficios del Convenio. Para tal efecto, uno de los factores que las autoridades competentes tomarán en consideración será el hecho de que el establecimiento, constitución, adquisición y mantenimiento de dicha persona y la realización de sus actividades no ha tenido como uno de sus principales propósitos el obtener algún beneficio conforme a este Convenio.

En efecto, este artículo se enfoca en el perceptor del ingreso y establece que para tener derecho a los beneficios del convenio, por ejemplo, en materia de dividendos procedentes de México y pagados a un residente de los EUA, es necesario que el perceptor, cumpla entre otros supuestos, con lo siguiente:

- Que sea una persona física.
- Que realice actividades empresariales en los EUA (distintas a la realización o manejo de inversiones, salvo que estas actividades sean de banca o de seguros realizadas por bancos o compañías de seguros) y las rentas obtenidas de México se obtengan en relación con dichas actividades empresariales o sean accesorias a estas.
- O bien, que tratándose de una sociedad controladora, de acuerdo con dicho numeral, tiene derecho a aplicar los beneficios del convenio, según el artículo 17, numeral 1, inciso g), si se cumple con la prueba de propiedad, si atrás de la sociedad residente de los EUA hay un propietario persona física residente de dicho país.

- El inciso f), establece que se deberá de cumplir con dos pruebas:

La primera se conoce de propiedad, en esta se establece que más del 50% de la participación en los beneficios de dicha persona, sea propiedad, directa o indirectamente, de personas con derecho a los beneficios del citado convenio, conforme a los incisos a), b), d) o e) de ese artículo 17.

Si se cumple la prueba de propiedad, se pasaría a analizar si se cubre **la segunda** prueba que es de erosión, en la que se requiere que menos del 50% de las rentas brutas de dicha persona se utilice, directa o indirectamente, para cumplir obligaciones (incluyendo las que sean por concepto de intereses o regalías) con personas que no tengan derecho a los beneficios del citado convenio, conforme a los incisos a), b), d), o e).

En caso de no cumplir con lo establecido en los incisos a) al f) del párrafo 1, inciso g), el cual solo aplica para rentas contempladas en el artículo 10 (dividendos), 11 (intereses), 11-A (impuestos sobre sucursales) o 12 (regalías), mismo que señala que deben cubrirse las pruebas de propiedad y de erosión, con más requisitos de los comentados, como es que aplicar la tasa del 0% en materia de dividendos, se necesitaría que el convenio con México tuviera una tasa del 0% en dividendos.

- En caso de no tener derecho a los beneficios del convenio conforme al párrafo 1, existe la posibilidad de seguir aplicando con los que sí se cumple con lo estipulado en el párrafo 2, es decir, probar a las autoridades fiscales del país de la fuente que se tiene derecho a los beneficios y que no hay abuso en la aplicación del convenio.

Para efectos de probar lo anterior, es posible soportar con documentación, entre otros factores, el establecimiento, constitución, adquisición y mantenimiento en los EUA, o bien solicitar una confirmación ante las autoridades fiscales de ese país.

Ahora bien, si continuamos el análisis del artículo 10 del convenio en comento, tenemos que el párrafo 3 dispone lo siguiente:

No obstante las disposiciones del párrafo 2, los dividendos no estarán sujetos a imposición en el Estado

Contratante (México) en que resida la sociedad que paga los dividendos si el beneficiario efectivo es un residente del otro Estado Contratante (EUA) y es:

a) una sociedad que ha sido propietaria de acciones que representan 80 por ciento o más de las acciones con derecho a voto de la sociedad que paga los dividendos por un periodo de 12 meses que termine en la fecha en que se decretan los dividendos y que:

i) con anterioridad al 1o. de octubre de 1998, haya sido propietaria, directa o indirectamente, de acciones que representen 80 por ciento o más de las acciones con derecho a voto de la sociedad que paga los dividendos; o

ii) tenga derecho a los beneficios del Convenio de conformidad con los subincisos (i) o (ii) del inciso d) del párrafo 1 del Artículo 17 (Limitación de Beneficios); o

iii) tenga derecho a los beneficios del Convenio en relación con los dividendos a que se hace referencia en el inciso g) del párrafo 1 del Artículo 17; o

iv) haya obtenido una resolución administrativa emitida por la autoridad competente de conformidad con el párrafo 2 del Artículo 17 en relación con este párrafo; o

b) un fideicomiso, sociedad u otra organización constituida y operada con el único fin de administrar u otorgar beneficios al amparo de uno o más planes establecidos para otorgar pensiones, haberes de retiro y jubilaciones u otros beneficios a los empleados y que su ingreso esté generalmente exento de impuestos en el Estado Contratante del que es residente, siempre que dichos dividendos no se obtengan de la realización de actividades empresariales, directa o indirectamente, por dicho fideicomiso, sociedad u organización.

De acuerdo con lo anterior, para que los dividendos no estén sujetos a retención en México, se tendría que cumplir con lo siguiente:

1. Que el beneficiario efectivo sea una sociedad que sea residente de los EUA, y que haya sido propietario de más del 80% de las acciones con derecho a voto de la sociedad mexicana que paga los dividendos por más de 12 meses.
2. Haya sido propietaria de dichas acciones, con anterioridad al 1 de octubre de 1998.

y las demás disposiciones de procedimiento contenidas en esa ley.

Para acceder al
Artículo 4 de la LISR
escanee el Código QR



...las constancias que expidan las autoridades extranjeras para acreditar residencia, llevarán fe sin necesidad de legalización, y solamente será necesario exhibir traducción autorizada cuando la autoridad así lo requiera.

Al respecto, ese mismo numeral señala que las constancias que expidan las autoridades extranjeras para acreditar residencia, llevarán fe sin necesidad de legalización, y solamente será necesario exhibir traducción autorizada cuando la autoridad así lo requiera.

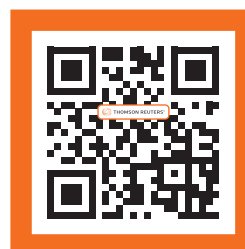
3. Tenga derecho a los beneficios del convenio conforme al artículo 17, numeral 1, incisos d), i) o ii) por ser una subsidiaria de una sociedad o la sociedad misma, cuya clase principal de acciones cotice en un mercado de valores de México y de los EUA.

Por su parte, el artículo 6 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta (RISR) indica que los contribuyentes que deseen acreditar su residencia fiscal en otro país con el que México tenga celebrado un tratado para evitar la doble tributación, podrá hacerlo mediante las certificaciones de residencia o de la presentación de la declaración del último ejercicio de la contribución que corresponda al ISR, bajo el régimen aplicable a los residentes en el país de referencia.

4. Sea una sociedad que tenga derecho a los beneficios del convenio conforme al artículo 17, numeral 1, inciso g), esto es, cumpla con la prueba de propiedad al tener más del 30% de sus acciones poseídas por una persona física residente de los EUA, y cumplir con la otra parte de esa prueba, es decir, que sus acciones sean poseídas en más del 60% por residentes del TLC; para cumplir con esta disposición sería necesario que el otro residente del TLC tuviera un convenio con México que no fuera menos favorable.

En conclusión, la tasa de retención para el dividendo que se pague a la sociedad residente de los EUA (cumpliendo con los requisitos señalados) sería del 5% (y se podría aplicar la tasa del 0% si se cumple con el supuesto del párrafo 3 del artículo 10).

Para acceder al
Artículo 6 del RISR
escanee el Código QR



REQUISITOS PARA LA APLICACIÓN DEL TRATADO

De conformidad con lo señalado por el artículo 4 de la LISR, solo se aplicarán los beneficios de los tratados para evitar la doble tributación, cuando el contribuyente acredite la residencia en el país que se trate y cumpla las disposiciones del propio tratado

Además de lo previsto en los párrafos anteriores, la LISR en su artículo 4, indica como requisito adicional para acreditar la residencia, tratándose de operaciones

entre partes relacionadas, que las autoridades fiscales podrán solicitar al contribuyente residente en el extranjero que acredite la existencia de una doble tributación jurídica, a través de una **manifestación bajo protesta de decir verdad, firmada por su representante legal**, en la que expresamente señale que los ingresos sujetos a imposición en México, y respecto de los cuales se pretendan aplicar los beneficios del tratado para evitar la doble tributación, también se encuentran gravados en su país de residencia, para lo cual deberá indicar las disposiciones jurídicas aplicables, así como aquella documentación que el contribuyente considere necesaria para tales efectos.

En los casos en que los tratados para evitar la doble tributación establezcan tasas de retención inferiores a las señaladas en la LISR, las establecidas en dichos tratados se podrán aplicar directamente por el retenedor. En caso de que el retenedor aplique tasas mayores a las señaladas en los tratados, el residente en el extranjero tendrá derecho a solicitar la devolución por la diferencia que corresponda.

REQUISITOS CORPORATIVOS

Se enlistan los siguientes:

1. El artículo 76 de la LISR señala que los contribuyentes tendrán, entre otras obligaciones, tratándose de personas morales que hagan los pagos por concepto de dividendos o utilidades a personas físicas o morales:
 - Efectuar los pagos con cheque nominativo no negociable del contribuyente expedido a nombre del accionista o a través de transferencias de fondos reguladas por el Banco de México (Banxico) a la cuenta de dicho accionista.
 - Proporcionar a las personas a quienes les efectúen pagos por dividendos o utilidades, comprobante fiscal en el que se señale su monto, el ISR retenido en términos del artículo 164 de la LISR, así como si estos provienen de la Cufin, o si se trata de los dividendos o utilidades a que se refiere el primer párrafo del artículo 10 de la misma. Este comprobante se entregará cuando se pague el dividendo o utilidad.



2. Para efectos de realizar una distribución de dividendos, se deberá contar con suficientes **utilidades retenidas contables**.

3. De acuerdo con la Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM), la distribución de utilidades solo podrá hacerse después de que hayan sido debidamente aprobados por la asamblea de socios o accionistas los estados financieros que las arrojen.

CONCLUSIONES

Del análisis de las disposiciones fiscales relativas se desprenden las siguientes conclusiones:

1. Es posible distribuir dividendos hasta por el monto de las utilidades retenidas contables.
2. No se origina el pago del ISR, hasta por el importe del saldo de la Cufin a la fecha de la distribución.
3. De acuerdo con la LISR no se origina retención del ISR adicional (10%), si se cuenta con saldo de utilidades generadas hasta el 31 de diciembre de 2013, y hasta por el importe de las mismas.
4. Conforme al numeral 17 del convenio (limitación de beneficios), una persona física o sociedad controladora, tendrá derecho a aplicar los beneficios de este, de acuerdo con lo señalado en el artículo 17, numeral 1, inciso g), si se cumple con la prueba de propiedad, es decir, si atrás de la sociedad residente de los EUA, hay un propietario persona física residente en ese país y la prueba de erosión.
5. La tasa de retención para el dividendo que se pague a un residente de los EUA (cumpliendo con los requisitos señalados) sería del 5%, y se podría aplicar la del 0% si se cubre el supuesto del párrafo 3 del artículo 10 (que haya sido propietaria de dichas acciones con anterioridad al 1 de octubre de 1998).